Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
2e chambre

Numéro 35573 du rôle
Inscrit le 10 décembre 2014

<u>Audience publique du 9 novembre 2015</u>

Recours formé par
Monsieur ....., ….,
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu

Vu la requête inscrite sous le numéro 35573 du rôle et déposée le 10 décembre 2014 au greffe du tribunal administratif par Monsieur ....., demeurant à F-…., contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 2 octobre 2014 rejetant sa réclamation de contre les trois décisions de refus de décompte annuel pour les années d'imposition 2002, 2003 et 2004, toutes émises le 14 juillet 2014 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 27 février 2015 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision déférée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Monsieur le délégué du gouvernement Jean-Lou Thill en sa plaidoirie à l'audience publique du 19 octobre 2015.

Le 14 juillet 2014, l'administration des Contributions directes, section des personnes physiques, bureau d'imposition RTS Luxembourg, désignée ci-après par « le bureau d'imposition », rejeta la demande du 7 juillet 2014 de Monsieur ..... de voir établir un décompte annuel pour les années d'imposition 2002, 2003 et 2004 au motif que la demande aurait été introduite en dehors du délai légal.

Par courrier daté au 24 août 2014, réceptionné le 4 août 2014, Monsieur ..... introduisit une réclamation auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, désigné ci-après par « le directeur », contre les trois décisions du 14 juillet 2014 du bureau d'imposition ayant refusé l'établissement d'un décompte annuel pour les années d'imposition 2002 à 2004.

Par une décision n° C20019 du 2 octobre 2014, le directeur refusa de faire droit à la réclamation aux termes de la motivation suivante :

« (…) *Vu la requête introduite le 4 août 2014 par le sieur ....., demeurant à F-…., pour réclamer contre les décisions de refus d'un décompte annuel pour les années 2002, 2003 et 2004, toutes émises le 14 juillet 2014;*

Vu le dossier fiscal;

Vu les §§ 228, 235 n° 5 et 301 de la loi générale des impôts (AO);

Considérant que l'introduction par une requête unique de plusieurs demandes distinctes, mais néanmoins semblables, empiète sur le pouvoir discrétionnaire du directeur des contributions de joindre des affaires si elles sont connexes, mais n'est pas incompatible en l'espèce avec les exigences d'une procédure ordonnée ni dommageable à une bonne administration de la loi; qu'il n'y a pas lieu de la refuser;

Considérant que les réclamations ont été introduites par qui de droit (§ 238 AO), dans les forme (§ 249 AO) et délai (§ 245 AO) de la loi, qu'elles sont partant recevables;

Considérant que le réclamant fait grief au bureau d'imposition d'avoir refusé les demandes en décompte annuel pour les années 2002, 2003 et 2004;

Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, sans égard aux conclusions et moyens du requérant, la loi d'impôt étant d'ordre public;

qu'à cet égard le contrôle de la légalité externe de l'acte doit précéder celui du bien-fondé;

qu'en l'espèce la forme suivie par le bureau d'imposition ne prête pas à critique;

Considérant que le réclamant a introduit des demandes en régularisation de l'impôt sur les salaires par décompte annuel pour les années litigieuses en date du 11 juillet 2014;

Considérant qu'il ressort du dossier fiscal que pour les années litigieuses, il n'y a pas lieu à imposition par voie d'assiette du réclamant, ses revenus imposables ne dépassant pas les limites fixées par l'article 153 de la loi concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) et le règlement grand-ducal y afférent;

Considérant qu'en vertu de l'article 22 alinéa 1 du règlement grand-ducal du 27 décembre 1974 concernant la procédure de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions pris sur la base, entre autres, de l'article 136 L.I.R., tout impôt indûment retenu est susceptible de restitution (notamment une application d'un tarif inapproprié), indépendamment des droits au remboursement, à la compensation ou à l'imputation d'excédents de retenues pouvant résulter du décompte annuel institué par l'article 145 L.I.R. ou de l'imposition par assiette prévue par l'article 153 L.I.R.; que conformément [à] *l'alinéa 2 du même article, la restitution de l'indu a lieu sur demande conformément aux dispositions de l'article 24;*

Considérant que suivant l'article 24 du règlement grand-ducal cité ci-avant, les demandes en remboursement de l'impôt indûment retenu sont à présenter dans les délais prévus par les §§151 à 154 AO;

Considérant qu'en vertu de l'article 145 alinéa 1er L.I.R. les salariés ou les retraités qui ne sont pas admis à l'imposition par voie d'assiette bénéficient d'une régularisation des retenues sur la base d'un décompte annuel à effectuer dans les formes et conditions à déterminer par règlement grand-ducal;

Considérant qu'aux termes de l'article 2 alinéa 4 du règlement grand-ducal du 9 mars 1992 portant exécution de l'article 145 L.I.R. lorsque l'administration est compétente pour le décompte annuel, elle y procède sur demande de l'ayant droit et statue non seulement sur le fond mais aussi sur la régularité de la demande ;

Considérant qu'en vertu de l'article 17 alinéa 2 du règlement susmentionné la demande est à déposer au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit celle du décompte;

que les dispositions du § 86 AO sont applicables en cas de dépassement du délai précité, au cas où des circonstances seraient susceptibles de justifier un relevé de forclusion;

Considérant que les limites temporelles concernant l'introduction des demandes fixées par les règlements susvisés s'alignent sur la règle générale relative aux demandes en restitution (§§ 151 à 154 AO) fixant la date limite de la présentation d'une telle demande à la fin de l'année qui suit celle de la survenance de l'événement constitutif du droit de restitution;

Considérant qu'en l'espèce les demandes pour les années 2002, 2003 et 2004, entrées le 11 juillet 2014, n'ont donc pas été introduites dans le délai précité, lequel a expiré le 31 décembre 2003 pour l'année d'imposition 2002, le 31 décembre 2004 pour l'année d'imposition 2003 et le 31 décembre 2005 pour l'année d'imposition 2004;

Considérant en plus que l'instruction n'a pas révélé de circonstance susceptible de justifier un relevé de forclusion (§§ 86 et 87 AO);

PAR CES MOTIFS

reçoit les réclamations en la forme,

les rejette comme non fondées. »

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 10 décembre 2014, Monsieur ..... a introduit un recours contre la décision directoriale précitée du 2 octobre 2014.

La requête introductive d'instance ne spécifiant pas si le recours tend à la réformation ou à l'annulation de la décision déférée, il y a lieu d'admettre, d'après les données de l'espèce, que le demandeur a entendu introduire le recours admis par la loi.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée *« Abgabenordnung »*, en abrégé *« AO »*, auquel renvoie le paragraphe 235 (5) AO mentionnant les bulletins concernant des demandes de restitution d'impôts (« *Bescheide über Erstattungsansprüche aus Rechtsgründen* »), et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation de sa part contre une décision de refus de décompte annuel.

Le délégué du gouvernement conclut à l'irrecevabilité du recours en réformation pour libellé obscur au motif qu'il n'aurait pas été introduit conformément à l'article 1er de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, ci-après désignée par « la loi du 21 juin 1999 ». Il fait valoir que tant les faits que les moyens seraient exposés de manière insuffisante dans la requête introductive d'instance. Ainsi, le demandeur se contenterait de contester la décision directoriale déférée en sollicitant le remboursement d'impôts qui auraient été indûment prélevés.

Aux termes de l'article 1er, alinéa 2, de la loi précitée du 21 juin 1999, la requête introductive d'instance doit contenir notamment l'exposé sommaire des faits et des moyens invoqués, ainsi que l'objet de la demande.

Il appartient au tribunal saisi d'apprécier *in concreto* si l'exposé sommaire des faits et des moyens, ensemble les conclusions s'en dégageant, est suffisamment explicite ou non. L'exception *obscuri libelli*, qui est d'application en matière de contentieux administratif, sanctionne d'une nullité l'acte y contrevenant, étant entendu que son but est de permettre au défendeur de savoir quelle est la décision critiquée et quels sont les moyens à la base de la demande, afin de lui permettre d'organiser utilement sa défense[1].

S'il suffit que cet exposé soit sommaire, la requête introductive d'un recours ne doit cependant pas rester muette sur les moyens à son appui, elle ne doit pas être dépourvue des indications indispensables et elle doit contenir des conclusions.

En l'espèce, la requête introductive contient l'indication de l'objet de la demande, à savoir qu'elle vise la décision directoriale du 2 octobre 2014, ainsi qu'un exposé sommaire des faits et des moyens, dans la mesure où le demandeur sollicite le remboursement d'impôts qui auraient été indûment prélevés de son revenu pour les années 2002 à 2004, le demandeur ayant encore versé à l'appui de son recours l'ensemble de ses fiches de salaire pour les années en question. Par ailleurs, la partie étatique a pu

---

[1] trib. adm. 30 avril 2003, n° 15482 du rôle, Pas. adm. 2015, V° Procédure contentieuse, n° 401 et les autres références y citées.

utilement prendre position quant au fond du litige, de sorte qu'il n'y a pas eu violation de ses droits de la défense.

Il s'ensuit que la requête introductive d'instance répond aux exigences de l'article 1er de la loi du 21 juin 1999, précitée, de sorte que le moyen d'irrecevabilité afférent est à rejeter comme étant non fondé.

A défaut d'autres moyens d'irrecevabilité, le recours en réformation est recevable pour avoir été, par ailleurs, introduit dans les formes et délai de la loi.

Quant au fond, le demandeur conclut à la réformation de la décision directoriale déférée en sollicitant « (…) *le remboursement des impôts indûment prélevés pour les années 2002, 2003 et 2004* (…) ».

La partie étatique fait valoir que le recours de Monsieur ..... serait à rejeter au motif que ce dernier, n'étant, au regard du montant de ses revenus imposables, pas soumis à une imposition par voie d'assiette, aurait introduit tardivement une demande de décompte annuel.

Force est tout d'abord au tribunal de constater que les revenus du demandeur ne sont pas *de lege* imposables par voie d'assiette, pour ne pas rentrer dans un des cas de figure de l'article 153 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, ci-après désignée par « L.I.R. », étant donné qu'il ressort des éléments soumis à l'appréciation du tribunal que les revenus du demandeur, qui relève de la classe d'impôt 1, pour les années d'imposition litigieux, se composent exclusivement des salaires perçus de la part d'un seul employeur et que le demandeur n'a pas utilement contesté le constat du directeur que ses revenus ne dépassent pas les limites prévues à l'article 153 L.I.R..

La demande du 14 juillet 2014 de Monsieur ..... s'inscrit partant dans le cadre de l'article 145 L.I.R. en vertu duquel « *Les salariés ou les retraités qui ne sont pas admis à l'imposition par voie d'assiette bénéficient d'une régularisation des retenues sur la base d'un décompte annuel à effectuer dans les formes et conditions à déterminer par règlement grand- ducal* »

Il ressort de l'article 2 (1) du règlement grand-ducal du 9 mars 1992 portant exécution de l'article 145 L.I.R., ci-après désigné par « le règlement grand-ducal du 9 mars 1992 », que les salariés non imposables par voie d'assiette et visés à l'article 3 du prédit règlement grand-ducal, parmi lesquels figurent les salariés ayant été occupés au Luxembourg pendant neuf mois au moins de l'année d'imposition et y ayant exercé leur activité salariée d'une façon continue pendant cette période, bénéficient, dans les conditions prévues au prédit règlement, d'une régularisation de leurs retenues d'impôt sur les salaires, cette régularisation ayant lieu par un décompte annuel qui intervient après la fin de l'année d'imposition concernée. Il n'est pas contesté que, conformément aux articles 2 (3), 14 et 15 du règlement grand-ducal du 9 mars 1992, l'administration des Contributions directes est compétente, en l'espèce, pour le décompte annuel, et elle y procède sur demande de l'ayant droit, demande qui, en vertu de l'article 17 (2) du prédit

règlement du 9 mars 1992 « (…) *est à déposer au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit celle du décompte au bureau de la retenue d'impôt qui serait compétent pour l'établissement des fiches de retenue. Les dispositions du paragraphe 86 de la loi générale des impôts sont applicables en cas de dépassement du délai précité.* (…) ».

Il y a encore lieu de relever que le délai prévu à l'article 17 (2) du règlement grand-ducal du 9 mars 1992 soumettant l'introduction d'une demande d'un décompte annuel à un délai jusqu'au 31 décembre de l'année qui suit celle du décompte, doit être considéré, au vu du renvoi au paragraphe 86 AO, comme constituant un délai de forclusion au-delà duquel un décompte annuel ne peut plus être sollicité et les retenues sur traitements et salaires opérées acquièrent un caractère définitif.

En l'espèce, force est au tribunal de constater que le demandeur a, conformément aux prévisions de l'article 145 (1) L.I.R. et de l'article 2 (3) du règlement grand-ducal du 9 mars 1992, formulé une demande de décompte annuel pour les années d'imposition 2002, 2003 et 2004 en date du 7 juillet 2014, donc après l'écoulement du délai prévu par l'article 17 (2) du règlement grand-ducal du 9 mars 1992, à savoir, pour l'année d'imposition 2002, le 31 décembre 2003, pour l'année d'imposition 2003, le 31 décembre 2004, respectivement, pour l'année d'imposition 2004, le 31 décembre 2005, de sorte que le directeur a à bon droit rejeté la demande de Monsieur ..... d'établissement d'un décompte annuel pour les années d'imposition 2002 à 2004 pour cause de tardiveté.

Il suit des développements qui précèdent, et en l'absence d'autres moyens, que le recours est à rejeter pour ne pas être fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

au fond, le déclare non fondé, partant en déboute ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé par :

Anne Gosset, premier juge,
Paul Nourissier, juge,
Daniel Weber, juge,

et lu à l'audience publique du 9 novembre 2015 par le premier juge, en présence du greffier Monique Thill.

s. Monique Thill   s. Anne Gosset

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 9.11.2015
Le greffier du tribunal administratif